

Os impactos das alterações tributárias na gestão do setor público brasileiro.

The impacts of tax changes on the management of the Brazilian public sector.

Izabely Rodrigues¹

Resumo

As alterações tributárias ocorridas no Brasil nas últimas décadas têm gerado impactos significativos na gestão financeira e orçamentária do setor público. Este artigo tem como objetivo analisar de que forma as mudanças na legislação tributária, especialmente a Reforma Tributária promovida pela Emenda Constitucional n.º 132/2023 e suas normas complementares, afetam o planejamento, a execução orçamentária e a accountability nas entidades públicas brasileiras. Trata-se de uma pesquisa de natureza qualitativa, com abordagem descritiva e exploratória, realizada por meio de revisão bibliográfica e documental. Os resultados demonstram que as reformas impõem novas exigências aos gestores públicos quanto ao controle interno, à reclassificação de receitas e despesas, e à adequação dos sistemas de informação contábil. Conclui-se que a gestão pública precisa de processos de adaptação contínuos, com capacitação dos servidores e atualização dos marcos normativos contábeis, para garantir a eficiência fiscal e a transparência na aplicação dos recursos públicos.

Palavras-chave: tributação; setor público; gestão fiscal; reforma tributária; contabilidade pública.

Abstract

The tax changes that have occurred in Brazil in recent decades have generated significant impacts on the financial and budgetary management of the public sector. This article aims to analyze how changes in tax legislation, especially the Tax Reform promoted by Constitutional Amendment No. 132/2023 and its complementary norms, affect planning, budget execution and accountability in Brazilian public entities. This is a qualitative research, with a descriptive and exploratory approach, carried out through bibliographic and documentary review. The results demonstrate that the reforms impose new requirements on public managers regarding internal control, reclassification of revenues and expenditures, and adaptation of accounting information systems. It is concluded that public management needs continuous adaptation processes, with training of civil servants and updating of accounting regulatory frameworks, to ensure fiscal efficiency and transparency in the application of public resources.

Keywords: taxation; public sector; fiscal management; tax reform; public accounting.

1 Introdução

O sistema tributário brasileiro é historicamente marcado por sua complexidade estrutural, caracterizada pela multiplicidade de tributos, sobreposições de competências entre os entes federativos e constantes alterações normativas. Esse cenário impõe desafios crescentes à gestão financeira das entidades públicas, que precisam adaptar continuamente seus processos de planejamento, execução orçamentária e controle interno às novas exigências legais.

A aprovação da Emenda Constitucional n.º 132, em dezembro de 2023, representou a mais profunda reforma tributária do país desde a Constituição Federal de 1988. Segundo Varsano (1997), a estrutura tributária brasileira sempre foi marcada pela regressividade e pela fragmentação entre diferentes esferas de governo, fatores que persistiram por décadas e que a reforma busca, ao menos parcialmente, corrigir.

Para Giambiagi e Além (2011), as finanças públicas representam o conjunto de decisões governamentais que afetam diretamente a alocação de recursos, a distribuição de renda e a estabilização econômica. Nesse contexto, qualquer alteração tributária de grande envergadura repercute não apenas nas receitas públicas, mas também na forma

como os gestores planejam e executam os orçamentos nos âmbitos federal, estadual e municipal.

O presente artigo tem como objetivo geral analisar os impactos das alterações tributárias recentes na gestão do setor público brasileiro, com ênfase nas dimensões do planejamento orçamentário, da contabilidade pública e da transparência fiscal. Para tanto, são abordadas as principais mudanças legislativas, os desafios operacionais enfrentados pelos gestores e as perspectivas de adaptação dos sistemas de informação e controle.

A relevância do tema se justifica pelo momento histórico da reforma tributária em curso, que altera profundamente a lógica de arrecadação e distribuição de recursos públicos no Brasil. Compreender esses impactos é fundamental para que contadores, auditores e gestores públicos possam tomar decisões embasadas e cumprir suas responsabilidades com eficiência e transparência.

2 Revisão da literatura

2.1 O sistema tributário brasileiro e sua complexidade

A literatura especializada aponta a complexidade do sistema tributário brasileiro como um dos principais obstáculos ao desenvolvimento econômico e à eficiência da gestão pública. Varsano (1997) destaca que o Brasil consolidou, ao longo do século XX, um sistema tributário fragmentado, com superposição de tributos incidentes sobre a mesma base econômica, gerando o fenômeno da cumulatividade, que onera especialmente os setores produtivos e encarece os serviços públicos.

Rezende (2014) aponta que o federalismo fiscal brasileiro impõe uma complexidade adicional à gestão tributária, uma vez que a distribuição de competências tributárias entre União, estados e municípios é marcada por disputas políticas e pela chamada "guerra fiscal", que compromete a harmonização das políticas públicas e a equidade na distribuição dos recursos arrecadados.

Para Silva (2018), a proliferação de obrigações acessórias tributárias, como declarações, guias, certidões e sistemas eletrônicos específicos, representa um custo de conformidade expressivo tanto para o setor privado quanto para a administração pública. No âmbito público, esse custo se traduz em demanda crescente por servidores especializados, sistemas de tecnologia da informação e processos de capacitação contínua.

2.2 Gestão financeira e orçamentária no setor público

A gestão financeira do setor público brasileiro é regida, em seu aspecto normativo, pela Lei n.º 4.320/1964, que estabelece as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos públicos, e pela Lei Complementar n.º 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que introduziu mecanismos de planejamento, transparência e controle das finanças públicas. Conforme Giacomoni (2021), essas normas formam o núcleo da disciplina orçamentária no Brasil e funcionam como parâmetros fundamentais para a tomada de decisão dos gestores.

A LRF, em especial, vinculou a gestão orçamentária a metas fiscais e limites para gastos com pessoal e dívida pública, criando um ambiente de maior responsabilização dos gestores. Segundo Cruz et al. (2012), a implementação da LRF representou um marco na accountability fiscal no Brasil, ao exigir a publicação regular de relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal, tornando a informação contábil e financeira um instrumento de controle social.

Nesse contexto, alterações na estrutura tributária afetam diretamente as projeções de receita, o equilíbrio entre receitas e despesas e, conseqüentemente, o cumprimento das metas estabelecidas nos instrumentos de planejamento, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Conforme observa Giacomoni (2021), qualquer revisão significativa na base de cálculo ou nas alíquotas dos principais tributos exige revisão dos parâmetros macroeconômicos utilizados na elaboração dos orçamentos públicos.

2.3 A Reforma Tributária de 2023 e seus desdobramentos

A Emenda Constitucional n.º 132/2023 inaugurou um novo paradigma tributário no Brasil ao promover a unificação de cinco tributos, PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS, em dois novos impostos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), além da criação do Imposto Seletivo (IS). Segundo Afonso e Castro (2020), esse tipo de simplificação tributária, embora tecnicamente complexo em sua implantação, tende a reduzir a cumulatividade da cadeia produtiva e a aumentar a eficiência econômica no longo prazo.

Para o setor público, a reforma apresenta tanto oportunidades quanto desafios. Entre as oportunidades, destaca-se a potencial redução do custo de conformidade e a

maior previsibilidade das receitas, especialmente para estados e municípios que atualmente dependem do ICMS e do ISS. Contudo, Orair e Gobetti (2024) alertam que o período de transição, previsto para durar até 2033, introduz uma fase de elevada incerteza fiscal, na qual os entes subnacionais precisarão gerir simultaneamente o regime tributário antigo e o novo, exigindo capacidade técnica e tecnológica acima da média atual das administrações públicas brasileiras.

A criação do Comitê Gestor do IBS, prevista na reforma, adiciona uma nova instância de governança tributária que demandará representação e articulação dos entes federativos.

Conforme aponta Rezende (2014), experiências internacionais de harmonização tributária indicam que o sucesso dessas iniciativas depende, em grande medida, da qualidade dos arranjos institucionais de coordenação federativa.

2.4 Contabilidade pública e as normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público

A convergência da contabilidade pública brasileira às normas internacionais, materializada nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), representou uma transformação profunda na forma de reconhecimento, mensuração e divulgação das informações contábeis das entidades governamentais. Para Lima e Castro (2019), a adoção do regime de competência integral na contabilidade pública, em substituição ao antigo regime de caixa modificado, ampliou significativamente a relevância e a confiabilidade das demonstrações contábeis públicas.

As alterações tributárias têm impacto direto sobre o reconhecimento e a classificação das receitas nos demonstrativos contábeis públicos. A NBC TSP, Estrutura Conceitual e suas normas derivadas determinam que as receitas tributárias sejam reconhecidas quando os fatos geradores ocorrem e que sejam mensuradas por estimativas confiáveis. Uma reforma que altera substancialmente a estrutura dos tributos implica, portanto, necessidade de revisão dos critérios de reconhecimento contábil e dos sistemas de informação que suportam esses registros, conforme ressalta Lima e Castro (2019).

3 Metodologia

Este estudo se caracteriza como uma pesquisa de natureza qualitativa, com abordagem descritiva e exploratória. A escolha pela abordagem qualitativa se justifica pela necessidade de compreensão aprofundada dos fenômenos relacionados aos impactos das alterações tributárias na gestão pública, os quais não se prestam adequadamente à quantificação numérica isolada, mas exigem análise contextualizada de normas, literatura especializada e dados secundários.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica foi realizada com base em livros, artigos científicos e periódicos especializados nas áreas de finanças públicas, tributação, contabilidade pública e gestão fiscal, conforme critérios estabelecidos por Gil (2008) para esse tipo de estudo. A pesquisa documental, por sua vez, abrangeu a análise de textos normativos, como a Emenda Constitucional n.º 132/2023, legislações complementares, resoluções do Conselho Federal de Contabilidade e relatórios de órgãos governamentais como o Tesouro Nacional e o Tribunal de Contas da União.

A coleta de dados foi realizada por meio de levantamento nas principais bases de dados científicas nacionais, como Scientific Electronic Library Online (SciELO), Portal de Periódicos da Capes e Google Acadêmico, utilizando descritores como "reforma tributária", "gestão pública", "contabilidade pública", "receitas públicas" e "federalismo fiscal". O recorte temporal privilegiou publicações dos últimos dez anos, sem excluir obras clássicas fundamentais para a compreensão do tema, a exemplo dos trabalhos de Giacomoni (2021) e Giambiagi e Além (2011).

A análise dos dados seguiu o método de análise de conteúdo, proposto por Bardin (2011), com categorização temática das informações levantadas em três eixos principais: (i) impactos sobre o planejamento orçamentário; (ii) impactos sobre o controle interno e a contabilidade pública; e (iii) desafios para a transparência e a accountability fiscal.

4 Resultados e discussão

4.1 Impactos no planejamento orçamentário

As alterações tributárias introduzidas pela EC n.º 132/2023 impõem desafios imediatos ao processo de planejamento orçamentário dos entes públicos. A substituição

gradual do ICMS e do ISS pelo IBS altera as bases de cálculo e as alíquotas que historicamente fundamentavam as estimativas de receita dos estados e municípios. Conforme Orair e Gobetti (2024), o período de transição previsto cria uma janela de incerteza que pode comprometer a confiabilidade das projeções de receita, especialmente para os entes subnacionais com menor capacidade técnica de modelagem fiscal.

Giacomoni (2021) ressalta que a credibilidade do orçamento público depende diretamente da qualidade das estimativas de receita. Quando essas estimativas são afetadas por mudanças estruturais no sistema tributário, o ciclo orçamentário como um todo é fragilizado, podendo gerar desequilíbrios entre as dotações aprovadas e os recursos efetivamente disponíveis para execução das políticas públicas.

A necessidade de elaborar orçamentos em paralelo, contemplando tanto o sistema tributário vigente quanto às novas regras em fase de implementação, exigirá dos gestores públicos uma capacidade de análise de cenários que vai além do modelo tradicional de planejamento incremental. Isso implica investimentos em sistemas de informação, capacitação de equipes técnicas e revisão dos modelos de projeção utilizados nos três instrumentos de planejamento: PPA, LDO e LOA.

4.2 Impactos sobre o controle interno e a contabilidade pública

A implementação da reforma tributária exige adaptações significativas nos sistemas de controle interno e nos registros contábeis das entidades públicas. A criação do IBS e da CBS, por exemplo, demanda novas rotinas de reconhecimento, classificação e evidenciação contábil das receitas tributárias, alinhadas às normas do PCASP (Plano de Contas Aplicado ao Setor Público) e às NBC TSP. Para Lima e Castro (2019), a robustez dos controles internos é condição essencial para a confiabilidade das informações contábeis e para a adequada prestação de contas pelos gestores públicos.

Cruz et al. (2012) destacam que os sistemas de informação contábil no setor público brasileiro ainda apresentam lacunas significativas, especialmente nos municípios de menor porte, onde os recursos humanos e tecnológicos disponíveis são mais limitados. Nesse contexto, a reforma tributária pode ampliar o risco de erros e inconsistências nos demonstrativos contábeis, caso não sejam promovidas ações

coordenadas de suporte técnico e capacitação por parte dos órgãos centrais, como o Tesouro Nacional e os Tribunais de Contas.

Outro aspecto relevante diz respeito ao impacto sobre a dívida ativa tributária. A extinção de tributos e a criação de novos implica necessidade de revisão dos procedimentos de lançamento, cobrança e reconhecimento contábil dos créditos tributários em litígio. Conforme aponta Silva (2018), o tratamento adequado dos créditos tributários nas demonstrações contábeis é fundamental para a representação fidedigna do patrimônio público.

4.3 Transparência fiscal e accountability

A transparência fiscal é um princípio fundamental da gestão pública democrática e está diretamente vinculada à qualidade das informações tributárias e orçamentárias disponibilizadas à sociedade. A Lei Complementar n.º 131/2009 e a Lei de Acesso à Informação (Lei n.º 12.527/2011) criaram obrigações de publicidade ativa das informações públicas, incluindo dados de receitas e despesas em tempo real. Para Cruz et al. (2012), a transparência fiscal é condição sine qua non para o exercício do controle social e para a legitimidade das políticas públicas.

As alterações tributárias impõem novos desafios à transparência, na medida em que modificam as categorias de receita, os critérios de distribuição dos recursos arrecadados e as competências de fiscalização. A coexistência de dois sistemas tributários durante o período de transição aumenta a complexidade das informações financeiras publicadas, podendo dificultar a compreensão e o controle por parte dos cidadãos e dos órgãos de controle externo. Segundo Afonso e Castro (2020), a clareza na apresentação das informações fiscais é um componente estratégico para a manutenção da confiança nas instituições públicas.

Nesse sentido, Giambiagi e Além (2011) argumentam que a qualidade da gestão fiscal é mensurada não apenas pela eficiência na arrecadação, mas também pela capacidade do Estado de prestar contas à sociedade de forma clara e tempestiva. A reforma tributária, ao alterar a estrutura da arrecadação e da distribuição de recursos, exige que os sistemas de transparência sejam atualizados para refletir a nova realidade fiscal com precisão e acessibilidade.

5 Conclusão

A análise empreendida neste artigo evidencia que as alterações tributárias recentes, em especial a Reforma Tributária materializada pela Emenda Constitucional n.º 132/2023, produzem impactos abrangentes e multidimensionais sobre a gestão do setor público brasileiro. Esses impactos se manifestam no planejamento orçamentário, no controle interno, na contabilidade pública e nos mecanismos de transparência e accountability.

No que se refere ao planejamento orçamentário, constatou-se que a transição para o novo modelo tributário exige maior sofisticação técnica dos gestores na elaboração das estimativas de receita, bem como revisão dos instrumentos de planejamento, PPA, LDO e LOA, para refletir adequadamente os efeitos das mudanças legislativas. A incerteza inerente ao período de transição representa um risco fiscal que precisa ser gerenciado com prudência e embasamento técnico.

Em relação ao controle interno e à contabilidade pública, ficou demonstrado que as novas categorias tributárias e os novos critérios de distribuição de receitas demandam atualização dos sistemas de informação, revisão dos planos de contas e capacitação dos profissionais de contabilidade do setor público. Os municípios de menor porte, com estruturas técnicas mais frágeis, merecem atenção especial por parte dos órgãos de coordenação e supervisão.

No âmbito da transparência fiscal, verificou-se que a coexistência de dois regimes tributários durante o período de transição aumenta a complexidade das informações disponibilizadas ao público, podendo comprometer a compreensão e o controle social. É fundamental que os portais de transparência sejam adaptados para apresentar as informações de forma clara e comparável, permitindo que cidadãos e órgãos de controle possam exercer suas funções com efetividade.

Como limitação desta pesquisa, aponta-se o caráter recente das mudanças analisadas, o que restringe a disponibilidade de estudos empíricos sobre os impactos efetivos da reforma na gestão pública. Recomenda-se, para pesquisas futuras, a realização de estudos de caso em entes públicos específicos, com análise quantitativa dos impactos nas receitas e nos indicadores de gestão fiscal, bem como estudos comparativos com experiências internacionais de reforma tributária.

Em conclusão, a gestão pública brasileira enfrenta um momento de transição exigente, no qual a competência técnica dos profissionais de contabilidade e finanças

públicas é determinante para garantir que as mudanças tributárias se convertam em ganhos de eficiência, equidade fiscal e transparência para a sociedade.

Referências

AFONSO, J. R. R.; CASTRO, K. P. de. **Reforma tributária no Brasil: notas para reflexão** .

Brasília: IBRE/FGV, 2020.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo** . São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. Emenda Constitucional n.º 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília: Presidência da República, 2023. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Brasília: Presidência da República, 2000.

BRASIL. Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Presidência da República, 1964.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC TSP** . Brasília: CFC, 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br>. Acesso em: 10 abr. 2025.

CRUZ, F. da et al. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000** . 9. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social** . 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIACOMONI, J. **Orçamento público** . 17. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil** . 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)** . 4. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

ORAIR, R. O.; GOBETTI, S. W. **Reforma tributária e impactos fiscais no federalismo brasileiro** . Rio de Janeiro: IPEA, 2024. (Texto para Discussão, n. 2990).

REZENDE, F. Federalismo fiscal: em busca de um novo modelo. In: REZENDE, F. (org.). **Federalismo fiscal no Brasil** . Rio de Janeiro: FGV, 2014.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública** . 11. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

VARSANO, R. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. **Pesquisa e Planejamento Econômico** , Rio de Janeiro, v. 27, n. 1, p. 1-40, 1997.